

OBDAVČITEV DOHODKA FIZIČNE OSEBE PO POGODBI O POSLOVODENJU

Pojasnilo DURS, št. 424-01-10286/2005, 9. 11. 2005

Zavezanec navaja primer direktorja gospodarske družbe tujca, ki je državljan Izraela in ni rezident Slovenije. Ta oseba pretežni del svojih dohodkov dosega v tujini in ni zavarovanec po zakonih, ki urejajo socialno zavarovanje v Sloveniji. V zvezi z obdavčitvijo dohodkov, ki jih ta oseba prejme za vodenje poslovnega subjekta v Sloveniji na podlagi pogodbe o poslovođenju pojasnjujemo:

Obseg davčne obveznosti je določen v 5. členu Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 70/05-UPB2; v nadaljevanju: ZDoh-1): rezident je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije, nerezident pa je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji. Glede na navedeno se tudi dohodki nerezidenta, ki jih ta prejme za opravljeno poslovođenje v Sloveniji (torej imajo vir v Sloveniji), obdavčijo v Sloveniji. Pri davčni obravnavi v tem primeru je treba upoštevati določbe ZDoh-1 glede davčne osnove in izračuna akontacije dohodnine.

Dosledna uporaba načela obdavčitve rezidentov po načelu svetovnega dohodka in nerezidentov po načelu vira dohodka vodi v dvojno obdavčitev dohodkov fizičnih oseb. Zato je treba v primerih, ko je sklenjena bilateralna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka med Slovenijo in državo rezidentstva prejemnika, uporabiti metodo izogiba dvojne obdavčitve, ki je določena s to pogodbo.

Če bilateralna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka med Slovenijo in državo rezidentstva prejemnika ni sklenjena, na podlagi četrtega odstavka 118. člena ZDoh-1 akontacija dohodnine zavezancu nerezidentu velja kot dokončen davek. Navedeno velja tudi v tem primeru, ker tovrstna pogodba med Slovenijo in Izraelom ni sklenjena.

V skladu s prvim odstavkom 23. člena ZDoh-1 dohodek iz zaposlitve vključuje vse dohodke, ki jih prejme fizična oseba na podlagi zaposlitve (v nadaljnjem besedilu: delojemalec) od izplačevalca, ki je delodajalec ali druga oseba (v nadaljnjem besedilu: delodajalec), v zvezi s preteklo ali sedanjo zaposlitvijo. Za zaposlitev po tem zakonu velja na podlagi tretjega odstavka istega člena tudi opravljanje dela oziroma storitev prokuristov in direktorjev in opravljanje funkcije na podlagi imenovanja ali izvolitve v državni ali drug organ.

Dohodki, prejeti za vodenje poslovnega subjekta, ki je pravna oseba, na podlagi poslovnega razmerja veljajo po 1. točki drugega odstavka 25. člena ZDoh-1 za dohodke iz delovnega razmerja.

Na podlagi prvega odstavka 29. člena ZDoh-1 je osnova za dohodnino od dohodka iz delovnega razmerja dohodek iz 25. člena tega zakona, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec.

Izračun akontacije dohodnine od navedenega dohodka se opravi na način, kakor je v določbah 121. člena ZDoh-1 določeno za dohodke iz delovnega razmerja. V skladu s temi določbami glavni delodajalec od izplačanega dohodka izračuna akontacijo dohodnine, upošteva stopnje dohodnine in progresivno dohodninsko lestvico ter 1/12 davčnih olajšav (drugi in tretji odstavek 121. člena ZDoh-1). Drugi delodajalec pa od izplačanega dohodka iz delovnega razmerja izračuna akontacijo dohodnine po stopnji 25 odstotkov in brez upoštevanja davčnih olajšav (šesti odstavek 121. člena ZDoh-1). Opozarjamo pa, da nerezidenti v skladu z ZDoh-1 načeloma ne morejo uveljavljati davčnih olajšav, izjemoma lahko davčne olajšave iz 105., 106. in 108. člena tega zakona uveljavlja rezident države članice EU pod pogoji, določenimi v 110. členu ZDoh-1.

Pri plačevanju prispevkov za socialno varnost je treba izhajati iz pravnoformalnega razmerja, na podlagi katerega je posameznik vključen v socialno zavarovanje, v osnovo za plačilo prispevkov pa so vključeni samo tisti dohodki, ki so neposredno vezani na to formalnopravno razmerje. To pomeni, da so takrat, ko je posameznik zavarovan iz naslova delovnega razmerja, v osnovo za obračun prispevkov za socialno varnost vključeni samo plača, nadomestilo plače in drugi prejemki iz delovnega razmerja. Od dohodkov, ki niso izplačani na podlagi delovnega razmerja, se plačujejo prispevki od osnov in v zneskih, kakor je določeno z zakonom (npr. od pogodbe o delu se plačujejo samo nekateri pavšalni prispevki za socialno varnost). Če je posameznik vključen v socialno zavarovanje kot samozaposleni (na primer samostojni podjetnik posameznik; družbenik zasebne družbe, ki je poslovodna oseba, in ni zavarovan na drugi podlagi), se prispevki za socialno varnost plačujejo od zavarovalnih osnov, v katere se zavarovanci razvrščajo glede na osnovo, določeno z zakonom, ki ureja posamezno področje socialne varnosti.

Ker v tem primeru govorimo o izplačilu prejemkov tujcu, ki ni vključen v obvezno socialno zavarovanje v Republiki Sloveniji, se od teh prejemkov prispevki za socialno varnost ne plačujejo.

V zvezi z vprašanjem, kako se davčno obravnavajo povračila stroškov v zvezi z delom poslovodja v tem primeru, pojasnujemo:

V skladu s 3. točko prvega odstavka 31. člena ZDoh-1 se v dohodek iz delovnega razmerja ne vštevajo povračila stroškov v zvezi z delom in povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem, do višine, ki jo določi vlada. To pomeni, da se v davčno osnovo od dohodka, prejetega za vodenje poslovnega subjekta, ki je pravna oseba, na podlagi poslovnega razmerja, po 1. točki drugega odstavka 25. člena ZDoh-1 ne vštevajo povračila stroškov iz 3. točke prvega odstavka 31. člena ZDoh-1.